FACULDADE UNITÀ EDUCACIONAL

JÚLIO CÉSAR DE MEDEIROS

A CONSTITUCIONALIDADE DO DOMICÍLIO DO *DE CUJUS VERSUS* LOCAL DO INVENTÁRIO NA TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* DE BENS MÓVEIS EM INVENTÁRIOS EXTRAJUDICIAIS

O domicílio do *de cujus versus* Local do Inventário como critérios na destinação da Receita do Imposto de Transmissão *Causa Mortis*

GOIÂNIA
2021

JÚLIO CÉSAR DE MEDEIROS

A CONSTITUCIONALIDADE DO DOMICÍLIO DO *DE CUJUS VERSUS* LOCAL DO INVENTÁRIO NA TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* DE BENS MÓVEIS EM INVENTÁRIOS EXTRAJUDICIAIS

O domicílio do *de cujus versus* Local do Inventário como critérios na destinação da Receita do Imposto de Transmissão *Causa Mortis*

Artigo Científico apresentado ao curso de Pós-Graduação em Direito de Família e Sucessões como requisito para a conclusão do curso de Pós-Graduação "*lato sensu*" em Direito de Família e Sucessões sob a coordenação dos Professores André de Almeida Dafico Ramos e Samantha Khouri Crepaldi Dufner.

GOIÂNIA
2021

RESUMO:

Esse artigo analisa, no âmbito das **práticas de inventário e partilha** e do **planejamento sucessório,** a tributação *Causa Mortis* na transmissão de **bens móveis** nos **inventários extrajudiciais,** questão que pode passar despercebida aos profissionais que atuam na área do Direito de Sucessão e que o desconhecimento, pode lhes trazer embaraços de natureza tributária ou processual, ou, na melhor hipótese, privá-los, de se beneficiarem de uma legislação tributária infraconstitucional heterogênea, desatualizada e por vezes conflitante.

Considerando a crescente demanda pelos Inventários Extrajudiciais, e ainda, do aumento dos patrimônios "digitais", de natureza móvel e de valores cada vez mais expressivos, é oportuno trazer uma abordagem tributária **legal e Constitucional,** diferente da adotada por alguns magistrados e ao que parece aceita pelo senso comum, às transmissões dos **bens móveis nestes inventários extrajudiciais,** tendo como ponto central, a dissensão relativa aos critérios "**local do tabelionato do inventário" *versus* "domicílio do *de cujus*"**, como **elementos determinadores do destino da receita do Imposto de Transmissão *Causa Mortis***. Com base nas preliminares e considerando sempre as disposições da Constituição Federal, das Leis Civis, das Leis Tributárias e das Resoluções do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), o que se questiona neste artigo é **se pode a receita do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* relativa à transmissão de Bens móveis em Inventários Extrajudiciais ser destinada ao ente federado a que estiver localizado o tabelião escolhido pelo inventariante, sob a alegação de que a Lei Civil assim o determina?** Qual seria o entendimento considerado adequado?

Palavras chaves: Imposto de Transmissão *Causa Mortis*, bens móveis, inventário extrajudicial.

ABSTRACT:

This article analyzes, within the scope of the practices of inventory and legal partition and succession planning, the *Mortis Causa* taxation in the transfer of movable property in extrajudicial inventories, an issue that may go unnoticed by professionals working in the area of Succession Law, and due to lack of knowledge, can bring them tax or procedural embarrassments, or, at best, deprive them, from benefiting from a heterogeneous, outdated and sometimes conflicting infra-constitutional tax legislation.

Considering the growing demand for Extrajudicial Inventories, and also the increase in "digital" assets, with a mobile nature and of increasingly expressive values, it is suitable to bring a legal and Constitutional tax approach, different from that adopted by some judges and, as it may seen accepted by common sense, the transfers of movable property in these extrajudicial inventories, having as its main point the dissent regarding the criteria "place of inventory notary office" *versus* "deceased's domicile", as determining elements of the destination of the *Mortis Causa* Transmission Tax.

Based on the preliminary and always considering the provisions of the Federal Constitution, Civil Laws, Tax Laws and the Resolutions of the National Council of Justice (CNJ - Brazil), what is questioned in this article is whether the revenue from the *Mortis Causa* Transmission Tax due on the transfer of movable property in Extrajudicial Inventories can be destined to the federated entity in which the notary chosen by the inventor is linked to, under the allegation that the Civil Law so requires? What would be the adequate understanding?

Keywords: *Causa Mortis* Transmission Tax, movable property, extrajudicial inventory.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....**06**
1 – O DIREITO TRIBUTÁRIO E OS OUTROS RAMOS DO DIREITO.....**07**
2 – HIERARQUIA FEDERAL DAS NORMAS E O PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE
.....**07**
3 - DISPOSIÇÕES DE DIREITO CIVIL SOBRE INVENTÁRIO E PARTILHA.....**08**
3.1 - Lei nº 3.071, de 1º de Janeiro de 1916 - Código Civil.....**08**
3.2 - Lei nº 5.869, de 11 de Janeiro de 1973 - Código De Processo Civil.....**08**
3.3 - Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 - Institui o Código Civil.....**09**
3.4 - Resolução CNJ nº 35, de 24 de Abril de 2007 – Conselho Nacional De Justiça.....**10**
3.5 - Lei nº 13.105, de 16 de Março de 2015 - Código De Processo Civil.....**11**
4 - CONSIDERAÇÕES SOBRE AS DISPOSIÇÕES DO DIREITO CIVIL.....**11**
5 - DISPOSIÇÕES DE DIREITO TRIBUTÁRIO SOBRE REPARTIÇÃO DE RENDAS
.....**12**
5.1 - Constituição Federal, de 24 de Janeiro de 1967.....**12**
5.2 - Constituição Federal, de 05 de Outubro de 1988.....**13**
5.3 - Competência Tributária.....**17**
5.4 - Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.....**17**
6 - CONSIDERAÇÕES SOBRE AS DISPOSIÇÕES DO DIREITO TRIBUTÁRIO **19**
7 - O ENTENDIMENTO DISSONANTE: O INVENTARIANTE DETERMINA O ENTE FEDERADO BENEFICIÁRIO DA RECEITA DO IMPOSTO **19**
8 – O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA POR CADA ESTADO.....**22**
CONCLUSÃO.....**25**
REFERÊNCIAS.....**27**
ANEXOS.....**32**

INTRODUÇÃO.

Pode a receita do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* relativa à transmissão de bens móveis em inventários extrajudiciais ser destinada ao ente federado onde estiver localizado o tabelião escolhido pelo inventariante, sob a alegação de que a Lei Civil assim o determina?

Partindo deste questionamento, este artigo analisa as legislações Civil e Tributária em vigor e busca construir um entendimento, o qual julgamos ser **Constitucional** e que preserve os interesses do sujeito ativo da obrigação tributária e também do contribuinte, sujeito passivo, seja evitando que este último se sujeite aos contratempos e reveses decorrentes de conflitos de competência tributária, a serem resolvidos pelo Judiciário, seja pela recusa pelos sujeitos ativos do domicílio e do tabelião em tributar um bem móvel, por impedimento legal, a ponto da inusitada situação de o contribuinte pedir para ser tributado para resolver seu inventário junto ao tabelião. Dizemos **Constitucional no sentido de que não se declara inconstitucional uma norma a qual possa ser atribuída uma interpretação Constitucional (Princípio da Conservação das Normas) mas também** que a **Constituição sempre deve prevalecer,** de forma que **sempre se interpretam as leis conforme a Constituição, nunca se interpreta a Constituição conforme as leis (Princípio da Prevalência da Constituição).**

Em sentido complementar, mas não menos importante, se o entendimento dos Tribunais e dos magistrados, preenchidos os requisitos do Controle de Constitucionalidade difuso (ou ainda do concentrado, se eventualmente existir) prevalecer, afastando o entendimento defendido neste artigo, então é o caso de oferecer ao contribuinte-inventariante a possibilidade de se beneficiar da redução do imposto a ser recolhido, pela escolha do ente federado que lhe ofereça condições tributárias mais atrativas.

A bibliografia sobre o tema ou mesmo sobre o próprio Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação se mostra escassa, e quando existente, mostra-se bastante acadêmica, sem a proposta prática a que se propõe este artigo. Por esta razão faremos um uso extensivo dos textos legais, de textos a eles relacionados, de julgados e de algumas das teorias consagradas do Direito. **Na transcrição das normas ou documentos, todos os grifos ou negritos são nossos.**

1 - O DIREITO TRIBUTÁRIO E OS OUTROS RAMOS DO DIREITO.

O Direito é uno, mas por formar um sistema, o Direito deve ser entendido por meio da relação existente entre os seus diversos ramos, que se interligam, **compartilhando princípios e conceitos.** O **Direito Privado** é o ordenamento jurídico que **rege os interesses particulares.** Questões como patrimônio familiar e sucessão são matérias do Direito Privado, que está dividido entre o Direito Civil e o Direito Empresarial. O Direito Tributário, **ramo do Direito Público**, como não poderia deixar de ser, possui relações com diversos outros ramos do direito. Assim é que a legislação tributária traz, em seu bojo, diversos conceitos do Direito Civil ("personalidade", "posse", "capacidade", por exemplo), do Direito Administrativo ("ato administrativo"), Direito Comercial ("falência", "fundo de comércio", etc.), que devem ser entendidos **de acordo com a sua caracterização nas respectivas origens.** (ROCHA, 2021, p.28). A Lei Tributária não estabelece, normalmente, situações concretas de dever jurídico ou obrigação, mas sim meros tipos de realidade de fato que, quando ocorrem, implicam o nascimento de uma **obrigação tributária** concreta. Como é de domínio comum, toda realidade de fato que constitua objeto de direito ou interesse das pessoas é disciplinada pelo Direito Civil e, em algumas situações, pelo Direito Empresarial. E, como é evidente, essa qualidade civilista acompanha tal realidade **em qualquer ramo de direito especial que a avoque**. A autonomia do Direito Tributário, bem como dos demais ramos do Direito, entretanto, deve ser entendida como meramente didática, uma vez que, devido à unicidade da ciência jurídica, não se pode falar em autonomia científica ou jurídica. (ROCHA, 2021, p.29).

2 - HIERARQUIA FEDERAL DAS NORMAS E O PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

Primárias são as espécies normativas integrantes do nosso processo legislativo, as quais estão elencadas no Artigo 59 da Constituição Federal. São elas: Emendas à Constituição, Leis Complementares, Leis Ordinárias, Leis Delegadas, Medidas Provisórias, Decretos Legislativos e Resoluções.

Em relação à hierarquização das espécies primárias, temos que, a exceção das Emendas à Constituição, todas as demais espécies **são infraconstitucionais** e situam-se em um mesmo "patamar hierárquico", de forma que a distinção entre essas espécies primárias infraconstitucionais **não decorre de hierarquia, mas sim do seu processo legislativo de elaboração** e no fato de que cada uma delas **tem um campo próprio de atuação, demarcado**

pela Constituição (Princípio Da Especialidade). Desrespeitados o processo de elaboração ou o campo de atuação (Competência), haverá **inconstitucionalidade formal** (ALEXANDRINO e PAULO, 2015, p.595 e 596).

3 - DISPOSIÇÕES DE DIREITO CIVIL SOBRE INVENTÁRIO E PARTILHA.

3.1 - LEI Nº 3.071, DE 1º DE JANEIRO DE 1916 - CÓDIGO CIVIL.

A Constituição de 1967, sobre a qual iniciamos nosso estudo, não contemplou em seu Artigo 24, a transmissão de **bens móveis,** e foi promulgada na vigência da Lei nº 3.071, de 1º de Janeiro de 1916, o Código Civil dos Estados Unidos do Brasil, o qual dispôs sobre **Domicílio Civil** nos seus Artigos 31 a 42, e sobre o Direito das Sucessões em seu Livro IV, de onde extraímos os seguintes artigos:

> **Art. 1.572. Aberta a sucessão,** o domínio e a posse da herança **transmitem-se, desde logo,** aos herdeiros legítimos e testamentários.
> (...)
> **Art. 1.578. A sucessão abre-se** no lugar, **do último domicílio do falecido.**
> (...)
> **Art. 1.770.** Proceder-se-á **ao inventário e partilha judiciais** na for**m**a **das leis em vigor no domicílio do falecido,** observado o que se dispõe no art. 1.603 (...).
> (...)
> **Art. 1.773.** Se os herdeiros forem maiores e capazes, poderão fazer partilha amigável, **por instrumento público,** termo nos autos do inventário, ou escrito particular, **homologado pelo juiz.**

3.2 - LEI Nº 5.869, DE 11 DE JANEIRO DE 1973 - CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Na década de 1970 foi aprovada a Lei nº 5.869, de 11 de Janeiro de 1973, que instituiu o Código de Processo Civil. Anos mais tarde, o Projeto de Lei PL-6416/2005, convertido na Lei Ordinária nº 11.441 de 4 de Janeiro de 2007, veio alterar esta **Lei Processual,** que vigorou até o ano de 2015, permitindo a realização de **inventários extrajudiciais, via administrativa, em Cartório, sem necessidade de homologação judicial.** Este projeto de lei foi justificado pelo legislador ordinário da seguinte forma: “O PL 6416/05, de inciativa do Senador César Borges, **visa a acelerar a prestação jurisdicional, desafogando o Judiciário de procedimentos que**

possam ser realizados pela via extrajudicial, como os inventários, partilhas, separações e divórcios, observados certos requisitos legais. (...). Com essa simples medida, prateleiras e gabinetes dos magistrados restarão desafogados, permitindo aos juízes o exame mais acurado dos conflitos de interesses.".

Reproduzimos a seguir artigos da Lei nº 5.869, de 11 de Janeiro de 1973, já com as alterações de 2007:

> **Art. 86.** As **causas cíveis** serão processadas e decididas, ou simplesmente decididas, pelos órgãos jurisdicionais, **nos limites de sua competência,** ressalvada às partes a faculdade de instituírem juízo arbitral.
> (...)
> **Art. 96.** O **foro do domicílio do autor da herança,** no Brasil, é o competente para o inventário, a partilha, **a arrecadação**, o cumprimento de disposições de última vontade e todas as ações em que o espólio for réu, ainda que o óbito tenha ocorrido no estrangeiro.
> (...)
> **Art. 982.** Havendo **testamento ou interessado incapaz,** proceder-se-á ao **inventário judicial;** se todos forem capazes e concordes, **poderá fazer-se o inventário e a partilha por escritura pública,** a qual constituirá título hábil para o registro imobiliário. **(Redação dada pela Lei nº 11.441, de 2007).**
> (...)
> **Art. 1.034.** No arrolamento, **não serão conhecidas ou apreciadas** questões relativas ao lançamento, ao pagamento ou à quitação de taxas judiciárias **e de tributos incidentes sobre a transmissão da propriedade dos bens do espólio**. (Redação dada pela Lei nº 7.019, de 31.8.1982)
> (...)
> **§ 2 º O imposto de transmissão será objeto de lançamento administrativo, conforme dispuser a legislação tributária,** não ficando as autoridades fazendárias adstritas aos valores dos bens do espólio atribuídos pelos herdeiros. (Incluído pela Lei nº 7.019, de 31.8.1982)

3.3 - LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002 - INSTITUI O CÓDIGO CIVIL.

Nos anos 2000 entrou em vigor a Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002, que instituiu o Código Civil revogando o anterior, de 1916. Da mesma forma que no Código anterior, o novo Código

Civil definiu **Domicílio,** em seus artigos 70 a 78, e ainda, foram mantidos inalterados alguns outros dispositivos relativos ao Direito das Sucessões, Livro V, conforme transcrição abaixo.

> **Art. 1.784. Aberta a sucessão,** a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.
> **Art. 1.785. A sucessão abre-se no lugar do último domicílio do falecido.**
> (...)
> **Art. 1.796.** No prazo de trinta dias, **a contar da abertura da sucessão,** instaurar-se-á inventário do patrimônio hereditário, **perante o juízo competente no lugar da sucessão**, para fins de liquidação e, quando for o caso, de partilha da herança.
> (...)
> **Art. 2.015.** Se os herdeiros forem capazes, poderão fazer partilha amigável, por **escritura pública**, termo nos autos do inventário, ou escrito particular, **homologado pelo juiz.**

3.4 - RESOLUÇÃO CNJ Nº 35, DE 24 DE ABRIL DE 2007.

Visando uniformizar a aplicação da Lei Ordinária nº 11.441/2007, foi editada pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) a Resolução nº 35 de 24/04/2007, com o objetivo de disciplinar **a lavratura dos atos notariais** relacionados a inventário, partilha, por via administrativa. O Supremo Tribunal Federal atribuiu a este Conselho, poder normativo primário, sob o argumento de que o mesmo retirou o fundamento de validade do ato expedido diretamente da Constituição Federal de 1988. **Ao determinar a competência do Conselho de expedir atos com força de lei, o Supremo Tribunal acabou por qualificar as Resolução do CNJ como atos normativos primários, com força de Lei**. Dispõe a referida Resolução:

> **Art. 1º** Para a **lavratura dos atos notariais** relacionados a inventário, partilha, separação consensual, divórcio consensual e extinção consensual de união estável por via administrativa, **é livre a escolha do tabelião de notas, não se aplicando** as **regras de competência do Código de Processo Civil.** (Redação dada pela Resolução nº 326, de 26.6.2020)
> (...)
> **Art. 31.** A escritura pública de inventário e partilha pode ser lavrada **a qualquer tempo,** cabendo ao tabelião **fiscalizar** o recolhimento de **eventual multa, conforme previsão em legislação tributária estadual e distrital específicas.**

3.5 - LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015 - CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Por fim, a Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 instituiu um novo Código de Processo Civil que revogou o anterior, datado de 1973. Transcrevemos alguns de seus dispositivos:

> **Art. 42**. As **causas cíveis** serão processadas e decididas pelo juiz nos limites de sua **competência,** ressalvado às partes o direito de instituir juízo arbitral, na forma da lei.
> (...)
> **Art. 44.** Obedecidos os limites estabelecidos pela Constituição Federal, **a competência é determinada pelas normas previstas neste Código ou em legislação especial, pelas normas de organização judiciária e, ainda, no que couber, pelas constituições dos Estados.**
> (...)
> **Art. 48. O foro de domicílio do autor da herança, no Brasil, é o competente** para o inventário, a partilha, **a arrecadação,** o cumprimento de disposições de última vontade, a impugnação ou anulação de partilha extrajudicial e para todas as ações em que o espólio for réu, ainda que o óbito tenha ocorrido no estrangeiro.
> (...)
> **Art. 662.** No arrolamento, não serão conhecidas ou apreciadas questões relativas ao lançamento, ao pagamento ou à quitação de taxas judiciárias **e de tributos incidentes sobre a transmissão da propriedade dos bens do espólio.**
> (...)
> **§ 2º O imposto de transmissão será objeto de lançamento administrativo, conforme dispuser a legislação tributária,** não ficando as autoridades fazendárias adstritas aos valores dos bens do espólio atribuídos pelos herdeiros.

4 - CONSIDERAÇÕES SOBRE AS DISPOSIÇÕES DO DIREITO CIVIL.

A análise da Legislação Civil nos permite elaborar a seguinte síntese: A Constituição Federal de 1988 foi concebida na constância das seguintes disposições: A transmissão *causa mortis* do acervo patrimonial do *de cujus* se dá no momento da **abertura da sucessão** (Princípio civilista da *Saisine*), a qual se dá no **lugar do último domicílio do falecido,** obedecendo **as leis ali vigentes.** O **foro do domicílio** do autor da herança, no Brasil, é o competente para o inventário, a partilha (Judicial), e **a arrecadação. Arrecadação é um instituto do Direto Tributário e não do Direito Civil.** Dispõe o Código Tributário Nacional, artigo 127, § 2º: A autoridade administrativa pode recusar o **domicílio eleito,** quando impossibilite ou dificulte a **arrecadação** ou a **fiscalização** do tributo, E ainda: O Imposto de Transmissão será objeto de **lançamento**

administrativo, **conforme dispuser a legislação tributária.** As alterações introduzidas pela Lei Ordinária nº 11.441 de 4 de Janeiro de 2007 relacionadas ao inventário extrajudicial por escritura pública sem homologação judicial, visaram tão somente acelerar a prestação jurisdicional, **visando desafogar o Judiciário.** Essa justificativa para alteração de uma **Lei Processual,** no nosso entendimento, **não alterou e nem teria o condão de alterar uma disposição Constitucional relativa a Repartição Constitucional de Rendas.**

A Resolução nº 35 do CNJ, com força de Lei Ordinária, disciplinou **a aplicação dos atos notariais do inventário administrativo**. Esta norma estabeleceu que é livre ao inventariante escolher o Tabelião de Notas, afastando as **regras de competência** do Código de Processo Civil (Judicial). Por outro lado**, a transmissão se deu por ocasião do óbito (Princípio de *Saisine*) a qual reporta-se,** como vimos, **à data de sua ocorrência e ao domicilio do *de cujus*.**

Assim, considerando a Legislação Civil transcrita, de natureza infraconstitucional, nos é possível afirmar que **ela em nenhum momento intencionou alterar, de forma expressa ou não, direta ou indiretamente, não só disposição de natureza tributária como também a repartição Constitucional das Rendas do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* em quaisquer das modalidades de inventário, judicial ou extrajudicial.** Analisaremos o aspecto Tributário na seção seguinte.

5 - DISPOSIÇÕES DE DIREITO TRIBUTÁRIO SOBRE REPARTIÇÃO DE RENDAS.

5.1 - CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DE 24 DE JANEIRO DE 1967.

Conforme já mencionado, a Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 24 de Janeiro de 1967 autorizava em seu artigo 24 que os Estados instituíssem o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* relativo aos bens **imóveis,** cuja receita da arrecadação cabia ao Estado de localização do imóvel, **não havendo previsão de tributação** de **bens móveis.** A repartição ou destinação da receita do imposto não tinha qualquer correlação com o local de inventário e partilha previstos no Código Civil então em vigor.

5.2 - CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DE 05 DE OUTUBRO DE 1988.

Em 05 de outubro de 1988, foi promulgada a nova Constituição da República Federativa do Brasil, a qual trata do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação **e a destinação de sua receita** em seu artigo 155:

> **Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal **instituir** impostos sobre:
> **I - transmissão *causa mortis* e doação,** de quaisquer bens ou direitos;
> (...)
> **§ 1º** O imposto previsto no **inciso I:**
> **I -** relativamente a bens **imóveis** e respectivos direitos, **compete** ao Estado da **situação do bem, ou ao Distrito Federal;**
> **II -** relativamente a **bens móveis, títulos e créditos, compete** ao **Estado onde se processar o inventário ou arrolamento,** ou tiver **domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;**
> (...)

Inventário e partilha não são conceitos Constitucionais, e portanto, temos que nos servir da legislação infraconstitucional de natureza Civil e Processual Civil contemporâneas, que no caso da Constituição de 1988, são o Código Civil de 1916 e o Código de Processo Civil de 1973. A Constituição Federal não tem natureza divina, pois é a **expressão do pensamento de homens, Deputados Constituintes**, considerando a **realidade de seu tempo.** Essa **realidade** é retratada em uma das **Atas de Comissões da Assembleia Nacional Constituinte, e não pode ser desconsiderada por aqueles que se propõem a julgar a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de um dispositivo legal, em face a uma prescrição Constitucional interpretada de forma deformada, diversa daquela que lhe é originária, própria.** Transcrevemos:

> **ASSEMBLÉIA NACIONAL CONSTITUINTE (ATAS DE COMISSÕES)**
>
> **Destaque n° 2091-87 – Emenda nº 1P-12711-4, do Sr. Virgílio Guimarães, "que modifica a redação do art. 270 do Projeto de Constituição art. 175 do Substitutivo n° 2." (381a votação)**
>
> **O SR. PRESIDENTE (Aluízio Campos): –** Passamos agora ao requerimento de preferência relativo ao Destaque nº 2091, de autoria do eminente Constituinte Virgílio Guimarães.

Os Srs. Constituintes que o aprovam, permaneçam como se encontram. **(Pausa)**. Aprovado o destaque.

Passamos a mencionar o objetivo da emenda. Pretende S. Ex.ª transferir da competência do Estado para a da União o imposto de transmissão *causa mortis* e de doação de quaisquer bens ou direitos, acrescentando o incisa VI ao art. 175 do projeto.

Com a palavra o autor do destaque, para encaminhamento a favor.

O SR. CONSTITUINTE VIRGÍLIO GUIMARÃES: – Sr. Presidente, Srs. Constituintes, a emenda é bastante simples. Trata–se de transferir o imposto *causa mortis* e sobre doações – na realidade, aquele que chamamos de Imposto sobre Herança – dos Estados para a União.

Já houve tentativa de implantação deste imposto, inclusive com reações na época em que era Ministro da Fazenda o Constituinte Francisco Dornelles. Diante das grandes reações havidas na época, inclusive com famílias que até levaram estudos de casos concretos para o Governo, o Ministério da Fazenda reagiu. Estou falando isso porque a imprensa noticiou fartamente o assunto, e não se conseguiu implantar no Brasil um Imposto sobre Herança digno deste nome.

Então, em nosso País não existe, de fato, Imposto sobre Herança. Muito se falou que a reforma tributária no País deveria incorporar, no seu aspecto social, uma carga fiscal maior dos impostos diretos para diminuir a carga dos impostos indiretos, tornando o sistema socialmente mais justo. Na realidade, muito pouco se inovou neste aspecto. Os impostos sobre a propriedade continuaram praticamente os mesmos: é o Imposto Predial e Territorial Urbano, é o Imposto sobre Veículos Automotores, é o Imposto Territorial Rural. O Imposto de Renda, outro imposto direto também não sofreu maiores inovações.

Na realidade, o sistema que estamos aqui discutindo é muito pouco inovador, no que diz respeito à justiça fiscal, no sentido de torná-la socialmente mais justa. Essa transferência dos Estados para a União visa a criar as condições para, na prática, implantar-se o Imposto sobre Heranças, um imposto direto, socialmente justo, que visa a justiça fiscal e social. E por que essa transferência do Estado para a União viabiliza isso? Em primeiro lugar, porque a União tem em mãos o Imposto Territorial Rural, isto é, um cadastro das terras, que representa uma boa parte das heranças neste País – os imóveis rurais. O Imposto de Renda é cobrado através da Receita Federal, que tem o cadastro do patrimônio das pessoas físicas e jurídicas. Isso já facilita também.

Acima de tudo, esse sistema vai impedir que se criem os chamados "paraísos fiscais". Meu receio, porém, é que, se um Estado como São Paulo, Rio de Janeiro ou Minas Gerais, criar um Imposto sobre Heranças para valer – digamos 10% ou alguma coisa substancial – algum outro Estado pequeno, pobre, até pensando em defender os interesses dos seus habitantes, venha a criar um imposto de meio por cento, ou 1%, para que as grandes fortunas se desloquem para lá. Não podem levar as terras, mas

transformam aquilo em empresa e levam os papéis, as ações, as quotas dessas companhias. Estas, sim, é que serão doadas, é que vão ser herdadas. Nesses casos, chegaremos, na prática, a uma taxação irrisória.

Esta emenda, portanto, é de grande alcance, pois visa a criar condições para estabelecer, na prática, um Imposto sobre Heranças digno desse nome, ou seja, com alíquotas substanciais, capazes de propiciar um mínimo de justiça social a este País.

O SR. PRESIDENTE (Aluízio Campos): – Com a palavra, para encaminhamento contra, o ilustre Constituinte Francisco Dornelles.

O SR. CONSTITUINTE FRANCISCO DORNELLES: – Sr. Presidente, Srs. Constituintes, a Constituição em vigor considera competência privativa da União a criação do Imposto de Renda. O Imposto de Renda tem como fato gerador o acréscimo patrimonial decorrente da percepção da renda e do provento. O próprio Código Tributário Nacional define renda como remuneração do capital e do trabalho. Renda é juro, é dividendo, é lucro, é aluguel; renda é a remuneração do trabalho. Considera provento qualquer acréscimo patrimonial não derivado do capital e do trabalho. Quais são os proventos? Ganhos de capital, doação e herança. De modo que a União já tem, hoje, competência constitucional para criar o imposto sobre doação e herança.

A época em que fui Ministro da Fazenda estávamos preparando uma legislação para criar o imposto sobre heranças, pois já existe a competência constitucional. De modo que a emenda do ilustre Constituinte Virgílio Guimarães é inócua, porque desnecessário se torna dizer que a União já tem competência para criar um imposto sobre doação e heranças. Tendo competência para dobrar o Imposto de Renda, e sendo este um imposto sobre o acréscimo patrimonial, decorrente de renda, de proventos, de ganhos de capital e de herança e doação, não é necessária fixar nova competência para a União.

O que se fez no projeto foi estabelecer que o imposto *causa mortis* é de competência dos Estados, que poderão cobrá-lo e dar maior abrangência à sua cobrança. Isto, porque é nos Estados que se processa o inventário. É lá, naquele momento, antes de se proceder ao inventário, que o Estado pode estabelecer e cobrar o imposto daquele que teve um acréscimo patrimonial por herança ou doação.

Pode acontecer de uma pessoa ter propriedades espalhadas pelo Brasil, mas todas elas devem figurar no inventário. O imposto *causa mortis*, hoje, já é da competência dos Estados. Está-se dando apenas maior abrangência para que atinja os bens móveis.

Por esse motivo, Sr. Presidente, opino contrariamente à emenda do ilustre Constituinte Virgílio Guimarães.

O SR. PRESIDENTE (Aluízio Campos): – Com a palavra o Sr. Relator.

O SR. RELATOR (Fernando Bezerra Coelho): – Sr. Presidente, Sras e Srs. Constituintes, além das considerações feitas pelo Constituinte Francisco Dornelles à

> emenda do Constituinte Virgílio Guimarães, pediria a S.Ex.ª e aos demais membros da Comissão de Sistematização que atentassem para o § 3º, do art. 177, que diz que as alíquotas do imposto sobre transmissão causa mortis e doações poderão ser progressivas e não excederão os limites estabelecidos em resolução do Senado Federal. Ou seja, o Senado da República poderá fixar tetos elevados para alíquotas do Imposto sobre Herança que é a preocupação do Constituinte Virgílio Guimarães. Lembro, até, que este dispositivo foi introduzido graças à emenda do Constituinte Antônio Mariz, na Comissão Temática, quando o assunto foi profundamente discutido e avaliado.
>
> Entendo, pois, que as preocupações do Constituinte Virgílio Guimarães estão plenamente atendidas no dispositivo constante do § 3º do art. 177. Nesse sentido, a posição da Relatoria é contra a emenda e o destaque do Constituinte Virgílio Guimarães.
>
> **O SR. CONSTITUINTE GASTONE RIGHI:** – Permita-me, Sr. Presidente, solicitar um esclarecimento do Sr. Relator. Diz S.Exª que, em sendo estadual, é possível aplicar imposto progressivo: Mas as grandes heranças, as grandes doações e os grandes patrimônios envolvem acervos que se espalham por vários Estados. Como é possível ser feita a progressividade, se o imposto é estadual e os bens se situam em vários Estados? Explique-me, por favor, só para eu entender.
>
> **O SR. RELATOR (Fernando Bezerra Coelho): –** Nobre Constituinte, como o Constituinte Francisco Dornelles disse, o inventário se processa no Estado onde reside a pessoa física proprietária daqueles bens móveis e imóveis. E é lá no Estado onde ela declara os bens – embora espalhados por todos os Estados – que a alíquota incidirá. Ainda assim, é, possível aplicar as alíquotas progressivas independentemente de onde estejam situados os bens do de cujus.
>
> **O SR. PRESIDENTE (Aluízio Campos): –** Encerrado o debate sobre a matéria, passamos à votação (grifos nossos)

O texto precedente expressa o pensamento do(s) Deputado(s) Constituinte(s), qual seja, não o de alterar as regras civilistas de inventário e partilha, **mas sim o de dar destinação justa às receitas da tributação (coibindo, inclusive, a instituição de "paraísos fiscais"),** vinculando-a a sua natureza imóvel e móvel, de forma **que à primeira vinculou sua localização geográfica e à segunda ao local de realização do inventário e partilha, a época somente judicial, o qual guardava e ainda guarda estreita relação com o domicílio do *de cujus*.**

5.3 - COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.

Da teoria consolidada do Direito sabemos que a Constituição Federal fixa as competências tributárias (**competência para instituir um tributo**, como os do Artigo 155), estabelece as limitações ao poder de tributar (através dos Princípios Tributários, como, o icônico **Princípio da Legalidade Tributária** previsto na Constituição Federal, Artigo 150, Inciso I, o da Indelegabilidade da Competência Tributária e o Princípio da **Especialidade**) e por fim, **delimita a repartição das receitas tributárias** (também no Artigo 155). A Constituição Federal não institui tributo algum, **apenas determina quem possui competência para tal,** bem como fixa princípios e regras limitadoras, que visam a proteção da parte atingida pela tributação, a saber, o contribuinte.

5.4 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

A Constituição da República Federativa do Brasil determina em seu Artigo 146 que:

> **Art. 146.** Cabe à **lei complementar:**
> **I -** Dispor sobre **conflitos de competência, em matéria tributária,** entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
> **II - Regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;**
> **III - Estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária,** especialmente sobre:
> **a)** definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos **fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;**
> **b) obrigação, lançamento, crédito,** prescrição e decadência tributários;
> (...)

A Lei Complementar a que se refere o artigo transcrito acima é a Lei n º 5.172 de 25 de Outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN) que é uma Lei Ordinária, que por imposição da Constituição Federal, promulgada posteriormente à esta lei, em 1988, em razão do assunto nela tratado, passou a ostentar "*status*" de Lei Complementar, e que portanto, só pode ser modificada por Lei Complementar. O Código Tributário Nacional institui as **normas gerais de direito tributário.** Competência para **legislar** sobre Direito Tributário e **competência tributária** são atribuições legislativas, mas não se confundem. Aquela significa a função de estabelecer **normas gerais em matéria tributária** e a segunda, a ser exercida posteriormente, **de instituir**

determinado tributo. A atribuição Constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios. Assim, a competência tributária é o Poder que só as Pessoas Jurídicas de Direito Público dotadas de Poder Legislativo têm, **de instituir e legislar acerca de um tributo de competência do ente federado ao qual pertencem. O não-exercício da competência tributária não a defere a Pessoa Jurídica de Direito Público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.**

O CTN, lei anterior à Constituição de 1988, dispõe, em seu artigo 35, sobre o Imposto sobre a Transmissão de Bens **Imóveis** e de Direitos a eles Relativos, que como se observa, não inclui os **bens móveis**. O CTN traz ainda, três importantes dispositivos sobre a **Interpretação** e **Integração da Legislação Tributária**. São eles:

> **Art. 108.** Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para **aplicar a legislação tributária** utilizará sucessivamente, na ordem indicada:
>
> **I - a analogia;**
>
> **II -** os princípios gerais de direito tributário;
>
> **III - os princípios gerais de direito público;**
>
> **IV -** a eqüidade.
>
> **§ 1º** O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.
>
> **§ 2º** O emprego da eqüidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.
>
> **Art. 109**. Os **princípios gerais de direito privado** utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, **mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.**
>
> **Art. 110.** A **lei tributária** não pode alterar **a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal,** pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, **para definir ou limitar competências tributárias.**

Por fim, o Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de Setembro de 1942, Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, em seus artigos 4º e 5º dispõe que quando a lei for omissa, o juiz decidirá o

caso de acordo com a **analogia,** os costumes e os **princípios gerais de direito** e na aplicação da lei, **o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.**

6 - CONSIDERAÇÕES SOBRE AS DISPOSIÇÕES DO DIREITO TRIBUTÁRIO.

A exposição da Legislação Tributária e da teoria do Direito Tributário precedente, nos permitiu elaborar a seguinte síntese: A tributação da Transmissão de **bens móveis,** bem como a **destinação de sua renda** é uma inovação da Constituição de 1988. O dispositivo Constitucional ao ser **concebido se baseava exclusivamente na realidade dos inventários judiciais**, que guardavam e ainda guardam **relação com o domicílio do *de cujus***. A vinculação ao domicílio está registrada em Ata Da Assembleia Nacional Constituinte. As disposições Constitucionais, a Lei Complementar, as Leis Estaduais, o Princípio da Legalidade, o Princípio da Especialidade, os Princípios de Interpretação e Integração da Legislação e a Competência, **todos de natureza Tributária,** demostram que a **obrigação tributária** só pode ser oponível ao contribuinte com base em legislação de natureza **tributária, jamais civil.** Segundo o artigo 110 do CTN, a **lei tributária (infraconstitucional) não pode alterar parâmetros de direito privado utilizados pela Constituição Federal. Uma questão que se coloca é: Parâmetros da Lei Civil posteriormente modificados poderiam? Uma interpretação conforme a Constituição ou até mesmo pela analogia,** nos permite sugerir **a aplicação aos inventários extrajudiciais o critério Constitucional adotado para repartição de receitas dos inventários judiciais.**

7 - O ENTENDIMENTO DISSONANTE: O INVENTARIANTE DETERMINA O ENTE FEDERADO BENEFICIÁRIO DA RECEITA DO IMPOSTO.

Entendimento dissonante ao defendido neste artigo é o que diz que o Imposto *Causa Mortis* relativo aos **bens móveis** deve ser recolhido ao Estado **onde se realizar o inventário administrativo, ou seja, onde estiver localizado o tabelião, sendo irrelevante o local de domicílio do *de cujus.*** Este é o entendimento de alguns magistrados e que nos parece ser acolhido pelo senso comum, e até mesmo por normas tributárias de alguns Estados. Para ilustrar esse entendimento, do qual discordamos, colacionamos a seguir partes de dois julgados, cujo inteiro teor seguem como anexos e cuja leitura é recomendada, em razão da riqueza dos argumentos dos que a defendem.

CASO 01) Mandado de Segurança ITCMD. Apelação / Reexame Necessário Processo nº 4003001-20.2013.8.26.0114, ACF nº 1.183/2016, 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Trata-se dos bens da Escritura Pública de Inventário e Partilha cujo inventário extrajudicial se processou em Monte Sião/MG, e cujo referido imposto de transmissão relativo aos bens móveis foi recolhido àquele Estado (MG). A nova modalidade de inventário ou arrolamento permite que as partes escolham o tabelionato onde será lavrada a escritura e, consequentemente, a Unidade da Federação à qual será recolhido o tributo Inteligência da Resolução CNJ nº 35/2007 (criada para regulamentar a matéria), expressamente afastou as regras de competência do Código de Processo Civil. (...) Sustenta a impetrante, que o ITCMD que incide sobre os bens imóveis foi declarado e recolhido ao Estado de São Paulo, lugar da situação dos bens, na forma como dispõe o inciso I, do § 1º, do art. 155, da Constituição Federal; e o ITCMD que incide sobre os bens móveis, títulos e créditos foi declarado ao Estado de Minas Gerais, lugar onde foi lavrada a escritura de inventário e partilha dos bens, como dispõe o inciso II, § 1º, do art. 155, da Constituição da República. (...) O Posto Fiscal Paulista recepcionou e homologou a Declaração do ITCMD e o recolhimento efetuado no Estado de Minas Gerais. Mas, porém, seguindo o Decreto nº 46.655/2002 (*alterado pelo Decreto nº 56.693, de janeiro de 2011, para determinar que bens móveis, títulos e direitos que se encontrem em outro Estado ficam sujeito ao imposto, no caso de arrolamento ou inventário processado no âmbito administrativo em outro Estado se o "de cujus" tiver domicílio neste Estado, no momento do falecimento*), a Fazenda Pública determinou à impetrante, a apresentação, em 10 dias, das guias relativas aos bens descritos nos itens 52.5 a 5.2.14 da Escritura Pública de Inventário e Partilha do Espólio, as quais, entende, deveriam ser recolhidas ao Estado de São Paulo. A autoridade coatora informou que a impetrante, bem como os demais herdeiros, são residentes na cidade de Campinas/SP; os bens recebidos por força da sucessão referem-se a veículos que estão em nome do falecido e licenciados no Estado de São Paulo, e as sociedades empresariais, cujas quotas foram transmitidas, também estão situadas no Estado de São Paulo. Sendo assim, o entendimento da mencionada autoridade é no sentido de que a cobrança relativa do ITCMD, "*referente a bens existentes no território do Estado de São Paulo, deixados por pessoa que, à época do óbito, residia em São Paulo e para herdeiros residentes no Estado de São Paulo que, não obstante, ofertaram aos bens situados no território paulista à tributação pelo Estado de Minas Gerais*", e o domicílio tributário, nos termos do art. 127, do Código Tributário Nacional, seria em São Paulo, sem possibilidade de transferência da sujeição ativa para Minas Gerais.

(...). Assim decidiu o d. Magistrado: (...) *É certo que a atual redação do art. 982 do Código de Processo Civil, instituindo o inventário ou arrolamento por escritura pública, foi dada pela Lei nº 11.441/2007, sendo, portanto, posterior à Constituição Federal e à Lei Estadual nº 10.705/2000. A nova modalidade de inventário ou arrolamento permite que as partes escolham o tabelionato onde será lavrada a escritura (artigo 8º ad Lei nº 8.935/1994) e, consequentemente, a Unidade da Federação à qual será recolhido o tributo. Não obstante seja inusitada a situação em que pode a parte escolher o ente federado onde pretende recolher o tributo competente, não há outra solução possível no caso. É que, caso nãos e entenda que a norma constitucional não se aplica ao inventário ou arrolamento extrajudicial, então este não terá nenhuma norma definidora de competência tributária, o que constitui verdadeiro absurdo. (...).* Dessa forma, desde a edição da Lei nº 11.441/2007, que o último domicílio do "de cujus" não é critério constitucional para determinação da competência tributária. (...) Assim, caberá ao Estado onde for realizado o inventário, pela via jurisdicional ou administrativa, o produto da arrecadação do tributo em relação aos bens imóveis, títulos e créditos, porventura existentes no monte-mor, mesmo que o "*de cujus*" não tivesse domicílio em seu território no momento de seu falecimento. (grifos nossos).

CASO 02) Ação Declaratória. Recurso Inominado nº 5094375.64 Processo: 5094375.64.2016.8.09.0051, 2ª Turma Recursal dos Juizados Especiais da Fazenda Pública. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás.

Trata-se de um inventário Extrajudicial cuja Escritura Pública foi lavrada pelo Cartório de Registro Civil de Pessoas Naturais do Município de Ibirá, São Paulo. A parte autora alega que o Imposto será recolhido junto ao ente federado em que que está sendo processado o inventário não obstante o *de cujus* tivesse domicílio no Estado De Goiás. (...) Que o inventário extrajudicial foi aberto no Estado de São Paulo, cabendo àquele ente federativo o ITCD. (...) Dessa forma, desde a edição da Lei n. 11.441/07, que o último domicílio do '*de cujus*' não é critério constitucional para determinação da competência tributária, caberá ao Estado onde for realizado o inventário extrajudicial, o produto da arrecadação do tributo em relação aos bens.
Nas contrarrazões ao recurso inominado a recorrida enaltece a manifestação bastante feliz do magistrado, e transcreve a sua manifestação: "A escolha do Estado para beneficiar-se da base de cálculo do tributo sobre bens móveis, até mesmo a ensejar uma "guerra fiscal", não deve ser resolvida por meio de interpretação não conforme a Constituição da República. Ainda afirma

que “a inconstitucionalidade *incidenter tantum* do artigo 73, I-A, d, do Código Tributário do Estado de Goiás é inequívoca, já que interpretação de maneira diversa seria tornar inócuo dispositivo claro da Constitucional Federal, o que, naturalmente, não poderia ser feito pelo Estado de Goiás, Recorrente. (grifos nossos).

Questiona-se: Os entendimentos dos magistrados, supra ciatdos, são oponíveis contra todos?

8 – O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA POR CADA ESTADO.

A análise da **competência tributária** sobre o tributação *Causa Mortis* exercida por cada uma das 27 unidades da Federação está consolidada na tabela a seguir e considera o entendimento dissonante por nós refutado. Este quadro sinóptico nos mostra que sobre os **inventários Judiciais** e **doações,** todas legislações estão em conformidade com as disposições da Constituição Federal, e portanto, não há conflito. Em relação aos **inventários extrajudiciais, objeto do nosso estudo,** a tabela nos permite uma **análise individualizada das normas** e, também, **uma análise comparativa de normas de uns em relação aos outros,** o que permite detectar **conflitos e lacunas**. Cada norma foi qualificada com os seguintes atributos:

1º) “Quando processado” **(para referir-se à Unidade da Federação onde se dá o processamento do inventário extrajudicial, ou seja, sede do tabelião).**

2º) “Domicilio” (para referir-se ao local do domicílio do *de cujus*).

A expressão “não menciona”, indica que a legislação não faz menção expressa a um ou outro atributo e **quando a expressão está presente em ambos, indica que a legislação não faz qualquer menção aos inventários extrajudiciais.** Se houver indicação “Quando processado”, o local de processamento pode ser “no Estado” (se processado exclusivamente naquele Estado) ou “em qualquer UF” nos casos em que é indiferente o local de processamento do inventário extrajudicial.

O “último domicílio”, quando assinalado, é um atributo que pode vir só ou combinado com o primeiro, neste caso, restringindo-o.

O IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS MÓVEIS, NOS INVENTÁRIOS EXTRAJUDICIAIS, SEGUNDO AS LEGISLAÇÕES DE CADA UMA DAS 27 UNIDADES FEDERATIVAS					O imposto é devido (compete) ao Estado:			
					Inventário			Partilha
					Judicial:	Extrajudicial por Escritura Pública		Doação:
	Unidade Federativa	Nome	Base Legal	Artigo		Quando processado…	E o domicílio…	
1	Acre	ITCMD	Lei Complementar nº373, de 2020	8º	O imposto é devido ao ente federado quando o Inventário ou Arrolamento for processado no Estado (CF, Art. 155,§ 1º ,II)	Não menciona	Não menciona	O imposto é devido ao ente federado quando o Doador for domiciliado no Estado. Doações no Brasil (CF, Art. 155,§ 1º ,II)
2	Alagoas	ITCMD	Lei nº 5.077, de 1989	170		Não menciona	Não menciona	
	Alagoas	ITCMD	Decreto nº 10.306, de 2011	7º		Não menciona	Não menciona	
3	Amapá	ITCD	Lei nº 0194, de 1994	73		Não menciona	Não menciona	
	Amapá	ITCD	Decreto nº 3.601, 2000	3º		Não menciona	Não menciona	
4	Amazonas	ITCMD	Lei Complementar nº 19, de 1997	115		Não menciona	Não menciona	
5	Bahia	ITD	Lei nº 4.826, de 1989	8º		Não menciona	Não menciona	
	Bahia	ITD	Decreto nº 2.487, de 1989	115		Não menciona	Não menciona	
6	Ceará	ITCD	Lei nº 15.812, de 2015	1º		Não menciona	Não menciona	
	Ceará	ITCD	Decreto nº 32.082, de 2016	2º e 10		No Estado	Não menciona	
7	Distrito Federal	ITCD	Lei nº 3.804, de 2006	2º		Não menciona	Não menciona	
	Distrito Federal	ITCD	Decreto nº 34.982, de 2013	2º		Não menciona	Não menciona	
8	**Espírito Santo**	ITCMD	Lei nº 10.011, de 2013	4º		Não menciona	Último domicílio	
	Espírito Santo	ITCMD	Decreto nº 3.469-R, de 2013	4º		Não menciona	Último domicílio	
9	**Goiás**	ITCD	Lei nº 11.651, de 1991	73		Em qualquer UF	Último domicílio	
	Goiás	ITCD	Decreto nº 4.852, de 1997	373		Em qualquer UF	Último domicílio	
10	Maranhão	ITCD	Lei nº 7.799, de 2002	106		Não menciona	Não menciona	
11	Mato Grosso	ITCD	Lei nº 7.850, de 2002	2º		No Estado	Não menciona	
	Mato Grosso	ITCD	Decreto n° 2.125, de 2003	2º		No Estado	Não menciona	
12	Mato Grosso do Sul	ITCD	Lei nº 1.810, de 1997	121		No Estado	Não menciona	
13	Minas Gerais	ITCD	Lei nº 14.941, de 2003	1º		No Estado	Não menciona	
	Minas Gerais	ITCD	Decreto nº 43.981, de 2005	2º		No Estado	Não menciona	
14	**Pará**	ITCD	Lei nº 5.529, de 1989	1º		No Estado	Último domicílio	
15	Paraíba	ITCD	Lei nº 5.123, de 1989	3º e 11		Não menciona	Não menciona	
	Paraíba	ITCD	Decreto nº 33.341, de 2012	2º e 3º		No Estado	Último domicílio	
16	Paraná	ITCMD	Lei nº 18.573, de 2015	8º		No Estado	Não menciona	
	Paraná	ITCMD	Resolução Sefa nº 1.527, de 2015	2º		No Estado	Não menciona	
17	Pernambuco	ICD	Lei nº 13.974, de 2009	4º		No Estado	Não menciona	
	Pernambuco	ICD	Decreto nº 35.985, de 2010	4º		No Estado	Não menciona	
18	Piauí	ITCMD	Lei nº 4.261, de 1989	4º		Não menciona	Não menciona	
19	**Rio de Janeiro**	ITD	Lei nº 7.174, de 2015	5º		Não menciona	Último domicílio	
20	Rio Grande do Norte	ITCD	Lei nº 5.887, de 1989	4º		Não menciona	Não menciona	
	Rio Grande do Norte	ITCD	Decreto nº 22.063, de 2010	2º		Não menciona	Não menciona	
21	Rio Grande do Sul	ITCD	Lei nº 8.821, de 1989	3º		Não menciona	Não menciona	
	Rio Grande do Sul	ITCD	Decreto nº 33.156, de 1989	2º		Não menciona	Não menciona	
22	Rondônia	ITCD	Lei nº 959, de 2000	2ºB		No Estado	Não menciona	
	Rondônia	ITCD	Decreto nº 15.474, de 2010	4º		No Estado	Não menciona	
23	Roraima	ITCD	Lei nº 059, de 1993	74		Não menciona	Não menciona	
24	Santa Catarina	ITCMD	Lei nº 13.136, de 2004	3º		No Estado	Não menciona	
	Santa Catarina	ITCMD	Decreto nº 2.884, de 2004	2º		Não menciona	Não menciona	
25	São Paulo	ITCMD	Lei nº 10.705, de 2000	3º		Não menciona	Não menciona	
	São Paulo	ITCMD	Decreto nº 46.655, de 2002	2º		Em qualquer UF	Último domicílio	
26	Sergipe	ITCMD	Lei n.º 7.724, de 2013	9º		Não menciona	Não menciona	
	Sergipe	ITCMD	Decreto n.º 29.994, de 2015	10º		Não menciona	Não menciona	
27	Tocantins	ITCD	Lei nº 1.287, de 2001	53		Não menciona	Não menciona	

Nossa refutação ao entendimento “conforme a Constituição” de que o local do tabelião determina o destino da receita, consistirá em formular duas proposições, sem respondê-las.

Proposição 1: Considere um bem móvel (semoventes, por exemplo) inventariado em procedimento extrajudicial conduzido por tabelião localizado em Goiás relativo a um *de cujus* domiciliado no Mato Grosso do Sul. O domicílio em Goiás, é condição para tributação deste patrimônio móvel por Goiás (Lei nº 11.651, de 1991, artigo 73, Inciso I, alínea D). A legislação sul mato-grossense prevê tributação se o inventário for realizado naquele Estado, posição ratificada pela Secretaria da Fazenda do Mato Grosso do Sul, nos seguintes termos: “se forem bens móveis, títulos ou créditos, caberá ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento.” (SEFAZ-MS, Pergunta Frequente nº 201901100029). Quem é o sujeito ativo da obrigação?

Proposição 2: Se o *de cujus* residir em São Paulo e o inventário se processar em Estados, como Minas Gerais ou mesmo Goiás, seria prudente ao inventariante consultar o Judiciário para que este determine previamente quem é o polo ativo da obrigação? O Decreto Paulista nº 46.655 de 2002, Artigo 2º, § 2º (Redação dada pelo Decreto 56.693, de 2011) dispõe que o bem móvel, o título e o direito em geral, inclusive os que se encontrem em outro Estado ou no Distrito Federal, também ficam sujeitos ao imposto, no caso de o inventário ou arrolamento processar-se no âmbito administrativo em outro Estado ou no Distrito Federal e o “*de cujus*” ter domicílio no Estado de São Paulo no momento do falecimento. São Paulo, que possui as mesmas regras de Goiás, foi indevidamente vencido na apelação nº 4003001-20.2013.8.26.0114 e indevidamente beneficiado no RECURSO INOMINADO Nº 509437564?

Qual o entendimento “conforme a Constituição” os entes que não tem legislação clara ou atualizada sobre o assunto adotam? São homogêneos? Concordam com a posição dos magistrados e abrem mão da receita do imposto? Se o contribuinte pode escolher um local que lhe ofereça condições tributárias mais favoráveis, estamos diante da legalização, por lei infraconstitucional civil, dos “paraísos fiscais”, que o legislador Constituinte tanto receou?

Não nos parece razoável que uma norma civilista infraconstitucional possa desempenhar o papel de determinar o sujeito ativo da obrigação e por conseguinte, a destinação da receita do tributo e tampouco ter o condão de alterar a “vontade do legislador Constituinte”.

CONCLUSÃO.

Este artigo abordou questão de natureza tributária, mas com influência direta no cotidiano das práticas de inventário e partilha e planejamento sucessório, e que, possivelmente, é desconhecida da maioria dos profissionais que atuam na área de Direito de Sucessões. A partir do questionamento, qual seja, se pode a receita do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* relativa à transmissão de bens móveis nos Inventários Extrajudiciais ser destinada ao ente federado a que estiver vinculado o tabelião o qual foi escolhido segundo a conveniência do inventariante, sob a alegação de que a Lei Civil assim o determina, apresentou-se um entendimento discordante do de alguns magistrados e, ao que parece, também do senso comum. A análise da legislação civilista permitiu construir a seguinte síntese: A transmissão *causa mortis* do acervo patrimonial do *de cujus* se dá no momento da **abertura da sucessão** (Princípio civilista da Saisine), a qual se dá no **lugar do último domicílio do falecido,** a qual obedece **as leis ali vigentes.** O **foro do domicílio** do autor da herança, o *de cujus*, no Brasil, é o competente para o inventário, a partilha (Judicial), e a **arrecadação. Arrecadação é um instituto do Direto Tributário e não do Direito Civil. O tabelião escolhido pode ser solidário na obrigação tributária se não observar a (correta?) arrecadação do tributo,** mas esse fato, por si, **não altera a Discriminação Constitucional de Rendas,** e ainda, o Imposto de Transmissão será objeto de **lançamento** administrativo, **conforme dispuser a legislação tributária.** Em sua gênese ficou demonstrado que as alterações introduzidas pela Lei Ordinária nº 11.441 de 4 de Janeiro de 2007, **visaram tão somente acelerar a prestação jurisdicional, e desafogar o Judiciário.** Uma **lei processual civil, infraconstitucional, em nosso entendimento, não tem o condão de alterar uma determinação Constitucional sobre a Repartição de Rendas quaisquer que sejam as modalidades de inventário, judicial ou extrajudicial, muito menos alterar, *a posteriori,* a "vontade do Constituinte" em si. A legislação civil sempre reservou ao Direito Tributário as competências que lhe são próprias.** A Resolução nº 35 do CNJ, com força de Lei Ordinária, tão somente disciplinou **a aplicação dos atos notariais do inventário administrativo** estabelecendo que é livre a escolha do Tabelião de Notas e afastando as **regras de competência (Judiciais)** do Código de Processo Civil**.**

Sob o aspecto tributário, destaca-se que a tributação na Transmissão de **bens móveis,** bem como a **destinação de sua renda** é uma inovação da Constituição de 1988. O dispositivo Constitucional ao ser **concebido se baseava exclusivamente na realidade dos inventários judiciais**, que guardavam e ainda guardam estreita **relação com o domicílio do *de cujus***, fato

registrado em Ata Da Assembleia Nacional Constituinte. As disposições Constitucionais, a Lei Complementar, as Leis Estaduais, o Princípio da Legalidade, o Princípio da Especialidade, os Princípios de Interpretação e Integração da Legislação e a Competência, **todos de natureza Tributária,** demostram que a **obrigação tributária** só pode ser oposta ao contribuinte a partir de legislação de **natureza tributária, jamais de natureza civil.** Entendemos que uma norma civilista infraconstitucional **não pode determinar o sujeito ativo da obrigação, tampouco a destinação da receita do tributo. Não pode inconstitucionalizar um dispositivo legal dando um sentido distorcido à "vontade do legislador Constituinte". Não nos parece juridicamente aceitável que sobre o período compreendido entre a ocorrência do fato gerador (o óbito) e a escolha do tabelião paire um "vazio de competência ativa".**

Por fim, analisamos comparativamente as legislações estaduais e pudemos observar a realidade prática que envolve unidades federativas distintas (a do tabelião e a do domicílio *de cujus*, de forma que, **se adotarmos a orientação dos julgados, o contribuinte (e os que o representam) poderão ter problemas.**

Qual o entendimento "conforme a Constituição" os entes que não tem legislação clara sobre o assunto adotam? Eles concordam com a posição dos magistrados e abrem mão do imposto em relação aos seus domiciliados falecidos?

Se o contribuinte pode escolher um local que lhe ofereça condições tributárias mais favoráveis, estaremos então diante da legalização, por lei infraconstitucional civil, dos "paraísos fiscais", os quais o legislador Constituinte pareceu se opor?

Inventário e a partilha são faces de uma mesma moeda. O inventário se sujeita ao imposto *causa mortis* e a partilha ao imposto de doação. **Havendo excedente de quinhão ou de meação, este imposto deve ser recolhido ao estado do doador, conforme disposição Constitucional, e não onde se realiza o inventário (judicial ou extrajudicial). Esta sim parece uma disposição Constitucional expressa de difícil operacionalização e pouco observada nos processos de inventário.**

Em síntese, o entendimento aqui defendido é o que o Imposto sobre a transmissão *Causa Mortis* **é devido ao ente onde era domiciliado o *de cujus* independentemente de onde se realiza o inventário extrajudicial.** Entendemos que a destinação do tributo ao local do domicilio do *de cujus* informado na **declaração do imposto de renda** ou na **certidão de óbito**, **nos parece ser a essência Constitucional (a correta Interpretação Conforme a Constituição),** uma prática bastante sensata, que evitaria conflitos desnecessários e desgastes ao contribuinte, **que prudente, tende a recorrer ao judiciário, sobrecarregando-o.**

REFERÊNCIAS.

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente, **Direito Constitucional Descomplicado,** 14ª edição, Revista e Atualizada, Rio de Janeiro, RJ, Editora Forense; São Paulo, SP: Editora Método, 2015.

ALEXANDRE, Ricardo, **Direito Tributário Esquematizado,** 10ª edição, Revista, Atualizada e Ampliada, Rio de Janeiro, RJ, Editora Forense; São Paulo, SP: Editora Método, 2016.

ROCHA, Roberval, **Direito Tributário:** Coleção Sinopses para Concursos nº 28**,** 8ª edição Revista e Atualizada, Salvador, BA, Editora Juspodium, 2021.

FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero, **Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD,** prefácio Ministra Eliana Calmon, apresentação Professor Estevão Horvath, São Paulo, SP, Editora Revista dos Tribunais, 2002.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, 8ª Câmara de Direito Público. Mandado de Segurança. ACF nº 1.183/2016. Apelação/Reexame necessário Processo nº 4003001-20.2013.8.26.0114. Apelantes: Fazenda Pública do Estado de São Paulo e Juízo *Ex Officio*, Apelada: Eneida Aparecida Sobral Jirschik. Relator Antônio Celso Campos de Oliveira Faria. Acórdão: São Paulo, 1º de junho de 2016. Disponível em: https://esaj.tjsp.jus.br/esaj Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, 2ª Turma Recursal dos Juizados Especiais da Fazenda Pública. Processo: 5094375.64.2016.8.09.0051. Recurso Inominado nº 5094375.64. Ação Declaratória. Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITCMD. Bens Móveis. Competência Tributária. Local em que for escolhido para lavrar a escritura. Recorrente: Estado de Goiás. Recorrido: Thaíssa Brandão Fonseca Nunes e Júlia Brandão Fonseca. Relator Fernando César Rodrigues Salgado. Acórdão: Goiânia, 29 de janeiro de 2020. Disponível em: https://projudi.tjgo.jus.br/PendenciaPublica, Validador: 10473567030301546. Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Lei nº 3.071 de 01 de Janeiro de 1916.** Código Civil dos Estados Unidos do Brasil – Disponível em https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=3071&ano=1916&ato=c160zYE1UNnRVTa37 . Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a União, Estados e Municípios. Disponível em https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=5172&ano=1966&ato=d1dcXRE1UMZRVTadb Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. Constituição (1967). **Constituição Da República Federativa Do Brasil,** de 24 de Janeiro de 1967, Brasília, DF, 1967. Disponível em https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=COF&numero=&ano=1967&ato=602MTQU10djRVT931 Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Lei nº 5.869 de 11 de Janeiro de 1973.** Institui o Código de Processo Civil – Disponível em https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=5869&ano=1973&ato=297UTTU5EenRVT15b Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição Da República Federativa Do Brasil,** de 05 de Outubro de 1988, Brasília, DF, 1988. Disponível em https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=CON&numero=&ano=1988&ato=b79QTWE1EeFpWTb1a Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Atas De Comissões Da Assembleia Nacional Constituinte de 1988,** Brasília, DF, 1988. Disponível em https://www.senado.leg.br/publicacoes/anais/constituinte/sistema.pdf Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Lei nº 10.406 de 10 de Janeiro de 2002.** Institui o Código Civil – Disponível em https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=10406&ano=2002&ato=ac5gXVE5ENNpWT07a Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Projeto de Lei PL 6416/2005 -** Transformado na Lei Ordinária 11.441/2007 – Disponível em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=386354 Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Resolução CNJ nº 35, de 24 de Abril de 2007.** Conselho Nacional De Justiça – Disponível em https://atos.cnj.jus.br/files/compilado172958202007015efcc816b5a16.pdf Acesso em 02/11/2021.

BRASIL. **Lei nº 13.105 de 16 de Março de 2015.** Código de Processo Civil **–** Disponível em https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=13105&ano=2015&ato=c61QTS65UNVpWTc75 Acesso em 02/11/2021.

ACRE. **Lei Complementar nº 373, de 11 de Dezembro de 2020 -** Dispõe acerca do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação, de Quais Bens ou Direitos – ITCMD. Disponível em http://www.legis.ac.gov.br/detalhar/4164 Acesso em 02/11/2021.

ALAGOAS. **Lei nº 5.077 de 12 de Junho de 1989 -** Institui o Código Tributário do Estado de Alagoas. Disponível em http://gcs2.sefaz.al.gov.br/#/documentos/visualizar-documento?key=xJSGC3TyDuQ%3D&acess=2 Acesso em 02/11/2021.

ALAGOAS. **Decreto nº 10.306 de 24 de Fevereiro de 2011.** Aprova o Regulamento do Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD. Disponível em http://gcs2.sefaz.al.gov.br/#/documentos/visualizar-documento?key=5f1eVGDAGAE%3D Acesso em 02/11/2021.

AMAPÁ. **Lei nº 0194 de 29 de Dezembro de 1994 -** Dispõe sobre o Código Tributário do Estado do Amapá e dá outras providências. Disponível em http://www.al.ap.gov.br/ver_texto_consolidado.php?iddocumento=159 Acesso em 02/11/2021.

AMAPÁ. **Decreto nº 3.601 de 29 de Dezembro de 2000 -** Aprova o Regulamento do imposto sobre transmissão causa mortis e doações de quaisquer bens e direitos – ITCD. Disponível em https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=118679I Acesso em 02/11/2021.

AMAZONAS. **Lei Complementar nº 19, de 29 de Dezembro de 1997** - Institui o Código Tributário do Estado do Amazonas e dá outras providências. Disponível em https://sapl.al.am.leg.br/norma/810 Acesso em 02/11/2021.

BAHIA. **Lei nº 4.826 de 27 de Janeiro de 1989 -** Institui o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD). Disponível em http://www.sefaz.ba.gov.br/contribuinte/tributacao/Lei_ITD.pdf Acesso em 02/11/2021.

BAHIA**. Decreto nº 2.487 de 16 de Junho de 1989 -** Regulamenta a Cobrança do Imposto Sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITD). Disponível em http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-2487-de-16-de-junho-de-1989 Acesso em 02/11/2021.

CEARÁ. **Lei nº 15.812, de 20 de Julho de 2015 -** Dispõe acerca do imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos – ITCD. Disponível em https://belt.al.ce.gov.br/index.php/component/k2/item/3589-lei-n-15-812-de-20-07-15-d-o-23-07-15 Acesso em 02/11/2021.

CEARÁ. **Decreto nº 32.082, de 11 de Novembro de 2016 -** Regulamenta a lei nº 15.812, de 20 de julho de 2015, que dispõe acerca do imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCD). Disponível em http://www2.sefaz.ce.gov.br/alfrescoPublic/br.com.alfresco.FormMain/FormMain.html Acesso em 02/11/2021.

DISTRITO FEDERAL. **Lei nº 3.804, de 08 de Fevereiro de 2006 -** Dispõe quanto ao Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, e dá outras providências. Disponível em http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=3804&txtAno=2006&txtTipo=5&txtParte=. Acesso em 02/11/2021.

DISTRITO FEDERAL. **Decreto nº 34.982, de 19 de Dezembro de 2013 -** Regulamenta o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, e dá outras providências. Disponível em http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=34982&txtAno=2013&txtTipo=6&txtParte=. Acesso em 02/11/2021.

ESPÍRITO SANTO. **Lei n.º 10.011 de 20 de Maio de 2013 -** Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD). Disponível em http://www2.sefaz.es.gov.br/LegislacaoOnline/lpext.dll/InfobaseLegislacaoOnline/leis/2013/lei%20n.%B0%2010.011.htm?fn=document-frame.htm&f=templates&2.0 Acesso em 02/11/2021.

ESPÍRITO SANTO. **Decreto n.º 3.469-R de 19 de Dezembro de 2013 -** Regulamenta o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (RITCMD). Disponível em http://www2.sefaz.es.gov.br/LegislacaoOnline/lpext.dll/InfobaseLegislacaoOnline/decretos/2013/dec3469-r.htm?fn=document-frame.htm&f=templates&2.0 Acesso em 02/11/2021.

GOIÁS. **Lei nº 11.651 de 26 de Dezembro de 1991 -** Institui o Código Tributário do Estado de Goiás. Disponível em ftp://ftp.sefaz.go.gov.br/sefazgo/legislacao/Cte/CTE.htm#A73 Acesso em 02/11/2021.

GOIÁS. **Decreto nº 4.852 de 29 de Dezembro de 1997 -** Regulamenta a Lei nº 11.651, de 26 de Dezembro de 1991, que instituiu o Código Tributário do Estado de Goiás. Disponível em ftp://ftp.sefaz.go.gov.br/sefazgo/legislacao/Rcte/RCTE.htm Acesso em 02/11/2021.

MARANHÃO. **Lei nº 7.799 de 19 de Dezembro de 2002 -** Dispõe sobre o Sistema Tributário do Estado do Maranhão. Disponível em https://stc.ma.gov.br/legisla-documento/?id=4324 Acesso em 02/11/2021.

MATO GROSSO. **Lei n° 7.850, de 18 de Dezembro de 2002 -** Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de quaisquer Bens ou Direitos – ITCD. Disponível em http://app1.sefaz.mt.gov.br/0325677500623408/07FA81BED2760C6B84256710004D3940/375B8C284530106704256C9500491DF8 Acesso em 02/11/2021.

MATO GROSSO. **Decreto n° 2.125, de 11 de Dezembro de 2003 -** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos – ITCD. Disponível em http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf/07fa81bed2760c6b84256710004d3940/bba30ab496b6275904256dfd006d480c?OpenDocument#_u8h2k6ki5ah7i0jno40p2sc9i6km20h2540oj28248kg48haq_ Acesso em 02/11/2021.

MATO GROSSO DO SUL. **Lei Estadual nº 1.810 de 22 de Dezembro de 1997 -** Dispõe sobre os tributos de competência do Estado e dá outras providências. Disponível em http://aacpdappls.net.ms.gov.br/appls/legislacao/serc/legato.nsf/23b657614c182061042579c80053770d/9b9e5fd2565751de042579cf004d33a6?OpenDocument Acesso em 02/11/2021.

MATO GROSSO DO SUL. **Secretaria da Fazenda do Mato Grosso do Sul, Fale Conosco – Perguntas Frequentes -** Responde a Pergunta Frequente nº 201901100029. Disponível em http://www.faleconosco.ms.gov.br/faq/#/detalhamentoAssunto/11/161. Acesso em 02/11/2021.

MINAS GERAIS. **Lei nº 14.941, DE 29 de Dezembro de 2003 -** Dispõe sobre o Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD). Disponível em http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/l14941_2003.html Acesso em 02/11/2021.

MINAS GERAIS. **Decreto nº 43.981 de 3 de Março de 2005 -** Regulamenta o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD. Disponível em http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d43981_2005.html Acesso em 02/11/2021.

PARÁ. **Lei nº 5.529 de 5 de Janeiro de 1989 -** Estabelece normas à cobrança do Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação de quaisquer bens ou direitos. Disponível em https://www.pge.pa.gov.br/sites/default/files/repositorio/1989/lo5529.pdf Acesso em 02/11/2021.

PARAÍBA. **Lei nº 5.123 de 27 de Janeiro DE 1989 -** Institui o Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e dá outras providências. Disponível em https://www.sefaz.pb.gov.br/legislacao/66-leis/itcd/6138-lei-n-5-123-de-27-de-janeiro-de-1990 Acesso em 02/11/2021.

PARAÍBA. **Decreto nº 33.341 de 27 de Setembro de 2012 -** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), de que trata a Lei nº 5.123, de 27 de janeiro de 1989. Disponível em https://www.sefaz.pb.gov.br/legislacao/61-decretos-estaduais/itcd/907-decreto-n-33-341-de-27-de-setembro-de-2012 Acesso em 02/11/2021.

PARANÁ. **Lei nº 18.573 de 30 de Setembro de 2015 -** Disciplina o Imposto sobre a transmissão "causa mortis" e doações de quaisquer bens ou direitos – ITCMD. Disponível em http://www.fazenda.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/documento/2020-06/tituloiilei18573coml188792016.pdf Acesso em 02/11/2021.

PARANÁ. **Resolução SEFA nº 1.527 de 2015 - SÚMULA:** Regulamenta a Lei n. 18.573, de 30 de setembro de 2015, que institui o Imposto de Transmissão "Causa Mortis" e Doações de quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD. Disponível em https://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/101201501527.pdf Acesso em 02/11/2021.

PERNAMBUCO. **Lei nº 13.974 de 16 de Dezembro de 2009 -** Dispõe sobre a legislação tributária do Estado relativa ao Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ICD. Disponível em https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/Leis_Tributarias/2009/Lei13974_2009.htm Acesso em 02/11/2021.

PERNAMBUCO. **Decreto nº 35.985 de 13 de Dezembro de 2010 -** Regulamenta a Lei n° 13.974, de 16 de dezembro de 2009, que trata do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ICD. Disponível em https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/Decretos/2010/Dec35985_2010.htm#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%2035.985%2C%20DE%2013%20DE%20DEZEMBRO%20DE%202010.&text=Regulamenta%20a%20Lei%20n%C2%B0,Causa%20Mortis. Acesso em 02/11/2021.

PIAUÍ. **Lei nº 4.261 de 01 de Fevereiro de 1989 -** Disciplina o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de quaisquer Bens ou Direitos, previstos na alínea "a", do inciso I, do artigo 155, da Constituição Federal. Disponível em https://www.sefaz.pi.gov.br/siteantigo/index.php/leis?download=3583%3Alei-4.261 Acesso em 02/11/2021.

RIO DE JANEIRO. **Lei nº 7.174 de 28 de Dezembro de 2015 -** Dispõe sobre o Imposto Sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação De Quaisquer Bens ou Direitos (ITD). Disponível em http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx?_afrLoop=35108959633326424&datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC205839&_adf.ctrl-state=18ihghttfu_63 Acesso em 02/11/2021.

RIO GRANDE DO NORTE. **Lei n.º 5.887 de 15 de Fevereiro de 1989 -** Institui o Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD e dá outras providências. Disponível em http://www.set.rn.gov.br/content/aplicacao/set_v2/legislacao/instrumentos/leis/itcd/lei_5887-89-historica_ate_lei_9993-15.doc Acesso em 02/11/2021.

RIO GRANDE DO NORTE. **Decreto nº 22.063 de 07 de Dezembro de 2010 -** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), de que trata a Lei nº 5.887, de 15 de fevereiro de 1989. Disponível em https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=153353 Acesso em 02/11/2021.

RIO GRANDE DO SUL**. Lei nº 8.821 de 27 de Janeiro de 1989 -** Institui o Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos. Disponível em http://www.al.rs.gov.br/FileRepository/repLegisComp/Lei%20n%C2%BA%2008.821.pdf Acesso em 02/11/2021.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto nº 33.156, de 31 de Março de 1989 -** Regulamenta o Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação, de Quaisquer Bens ou Direitos. Disponível em http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109696 Acesso em 02/11/2021.

RONDÔNIA. **Lei nº 959 de 28 de Dezembro de 2000 -** Institui o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD. Disponível em http://ditel.casacivil.ro.gov.br/COTEL/Livros/detalhes.aspx?coddoc=34685 Acesso em 02/11/2021.

RONDÔNIA. **Decreto nº 15.474 de 29 de Outubro de 2010 -** Aprova o Regulamento do Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD. Disponível em https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=161018 Acesso em 02/11/2021.

RORAIMA. **Lei nº 059 de 28 de Dezembro de 1993. -**Dispõe sobre o Sistema Tributário Estadual e dá outras providências. Disponível em https://www.sefaz.rr.gov.br/cidadao/downloads/category/475-02-codigo-tributario-estadual-atualizado-lei-n-59-93 Acesso em 02/11/2021.

SANTA CATARINA**. Lei nº 13.136 de 25 de Novembro de 2004 -** Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD. Disponível em http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2004/13136_2004_Lei.html Acesso em 02/11/2021.

SANTA CATARINA. **Decreto nº 2.884 de 30 de Dezembro de 2004 -** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos do Estado de Santa Catarina – RITCMD-SC. Disponível em http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/regulamentos/itcmd/ritcmd_04.htm#ritcmd Acesso em 02/11/2021.

SÃO PAULO**. Lei nº 10.705 de 28 de Dezembro de 2000 -** Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD. Disponível em https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2000/lei-10705-28.12.2000.html Acesso em 02/11/2021.

SÃO PAULO. **Decreto nº 46.655 de 01 de Abril de 2002 -** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - (ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705, de 2000. Disponível em https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/dec46655.aspx Acesso em 02/11/2021.

SERGIPE**. Lei n.º 7.724 de 08 de Novembro de 2013 -** Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, e dá outras providências. Disponível em http://legislacaoonline.sefaz.se.gov.br:17501/ITCMD/Leis/2013/lei7724-13.pdf Acesso em 02/11/2021.

SERGIPE. **Decreto n.º 29.994 de 04 de Maio de 2015 -** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – RITCMD, de que trata a Lei nº 7.724, de 08 de novembro de 2013. Disponível em http://legislacaoonline.sefaz.se.gov.br:17501/ITCMD/Decretos/2015/dec29994-15.pdf Acesso em 02/11/2021.

TOCANTINS. **Lei nº 1.287 de 28 de Dezembro de 2001 -** Código Tributário do Estado do Tocantins. Disponível em http://dtri.sefaz.to.gov.br/legislacao/ntributaria/Leis/Lei1.287-01Consolidada.htm Acesso em 02/11/2021.

ANEXOS.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA

PODER JUDICIÁRIO

SÃO PAULO

8ª Câmara de Direito Público

REGISTRO: 2016.0000368619

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação / Reexame Necessário nº 4003001-20.2013.8.26.0114, da Comarca de Campinas, em que são apelantes FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO e JUIZO EX OFFICIO, é apelada ENEIDA APARECIDASOBRAL JIRSCHIK.

ACORDAM, em 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento à remessa necessária e ao recurso voluntário. V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores CRISTINA COTROFE (Presidente sem voto), RONALDO ANDRADE E LEONEL COSTA.

São Paulo, 1º de junho de 2016

ANTONIO CELSO FARIA
RELATOR
Assinatura Eletrônica

ACF nº 1.183/2016
Apelação nº **4003001-20.2013.8.26.0114**
Remessa Necessária: **Juízo *"Ex Officio"***
Apelante: **Fazenda do Estado de São Paulo e**
Apelada: **Eneida Aparecida Sobral Jirschik**

REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÃO - MANDADO DE SEGURANÇA ITCMD
Determinação à impetrante, com base nos Decretos Estaduais nºs 46.655/2002, com redação pelo Decreto nº 56.693/2011, de apresentação, em 10 dias, das Guias de Recolhimento do ITCMD (recolhimentos feitos ao Estado de São Paulo), referente aos bens descritos nos itens 52.5 a 5.2.14 da Escritura Pública de Inventário e Partilha do Espólio de Marcos Tardeu Jirschik, cujo inventário extrajudicial se processou em Monte Sião/MG, e cujo referido imposto foi recolhido àquele Estado – **Inadmissibilidade. A nova modalidade de inventário ou arrolamento permite que as partes escolham o tabelionato onde será lavrada a escritura** (artigo 8º ad Lei nº 8.935/1994) e, consequentemente, **a Unidade da Federação à qual será recolhido o tributo** Inteligência da **Resolução CNJ nº 35/2007** (criada para regulamentar a matéria), expressamente afastou as regras de competência do Código de Processo Civil: "Art. 1º - Para a lavratura dos atos notariais de que trata a lei nº 11.441/2007, é livre a escolha do tabelião de notas, não se aplicando as regras de

competência do código de Processo Civil." - **SENTENÇA MANTIDA NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO E À REMESSA NECESSÁRIA**.

Trata-se de **mandado de segurança, com pedido de liminar,** impetrado por **Eneida Aparecida Sobral Jirschik (*Inventariante do Espólio*)** manifestando-se contra ato do **DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DE CAMPINAS,** o qual, por meio de Notificação Fiscal, determinou à impetrante a apresentação, em 10 dias, das Guias de Recolhimento do ITCMD (recolhimentos feitos ao Estado de São Paulo), referente aos bens descritos nos itens 52.5 a 5.2.14 da Escritura Pública de Inventário e Partilha do Espólio de Marcos Tardeu Jirschik (certidão lavrada em 28/09/2011, às fls. 077/086 do livro nº 103 do 2º Serviço Notarial da Comarca de Monte Sião/MG), sob pena de lavratura de Auto de Infração e Imposição de Multa (arts. 38 a 41, do RITCMD, aprovado pelo Decreto nº 46.655/2002), ante o não cumprimento no prazo estipulado.

A impetrante alega inexistir irregularidade fiscal da sucessão ou da lavratura daquele ato notarial, sendo o imposto devidamente declarado, recolhido e homologado antes da lavratura da escritura pública consoante determina a lei. O inventário e a partilha foram realizados na forma extrajudicial**,** nos termos que faculta o art. 982, do CPC, com a alteração da Lei nº 11.441/2007.

Sustenta, ainda, que o ITCMD que incide sobre os bens imóveis foi declarado e recolhido ao Estado de São Paulo, lugar da situação dos bens, na forma como dispõe o inciso I, do § 1º, do art. 155, da Constituição Federal; e o ITCMD que incide sobre os bens móveis, títulos e créditos foi declarado ao Estado de Minas Gerais, lugar onde foi lavrada a escritura de inventário e partilha dos bens, como dispõe o inciso II, § 1º, do art. 155, da Constituição da República.

A r. sentença de fls. 91/92, cujo relatório se adota, **concedeu a segurança**, para declarar inexigível o tributo.

Ao lado do reexame necessário (fls. 92), apela a Fazenda do Estado de São Paulo, buscando, a inversão do julgado, alegando, em síntese, que a interpretação adotada pela r. sentença contraria o art. 155, § 1º, inciso II, da constituição Federal, cuja atribuição de significado não pode deixar de levar em consideração a realidade existente no momento em que o dispositivo foi concebido, onde não havia a possibilidade de inventário e partilha de bens fora da via judicial. Além disso, a interpretação adotada pela decisão recorrida implica numa inaceitável relativização da definição do ente federado competente para a imposição, ao permitir que o contribuinte escolha para quem prefere pagar o tributo (fls. 148/158).

O recurso foi respondido (fls. 161/164).

É o relatório.

(...)

A impetrante, **inventariante do espólio deixado por Marcos Tardeu Jirschik**, impetrou o presente mandado de segurança, porque notificada a recolher o ITCMD ao Estado de São Paulo, uma vez que o referido fora declarado e recolhido ao Estado de Minas Gerais, local onde foi lavrada a escritura pública de inventário e partilha de bens (Ofício de Monte Sião/MG, como autorizam, o art. 8º, da Lei nº 8.935/1994, e o art. 982, do CPC de 1973 - na redação dada pela Lei nº 11.441/2007).

O Posto Fiscal Paulista recepcionou e homologou a Declaração do ITCMD e o recolhimento efetuado no Estado de Minas Gerais. Mas, porém, seguindo o Decreto nº 46.655/2002 (***alterado pelo Decreto nº 56.693, de janeiro de 2011, para determinar que bens móveis, títulos e direitos que se encontrem em outro Estado ficam sujeito ao imposto, no caso de arrolamento ou inventário processado no âmbito administrativo em outro Estado se o "de cujus" tiver domicílio neste Estado, no momento do falecimento***), a Fazenda Pública determinou à impetrante, a apresentação, em 10 dias, das guias relativas aos bens descritos nos itens 52.5 a 5.2.14 da Escritura Pública de Inventário e Partilha do Espólio, as quais, entende, deveriam ser recolhidas ao Estado de São Paulo.

A autoridade coatora (fls. 61/71) informou que a impetrante, bem como os demais herdeiros, são residentes na cidade de Campinas/SP; os bens recebidos por força da sucessão referem-se a veículos que estão em nome do falecido e licenciados no Estado de São Paulo, e as sociedades empresariais, cujas quotas foram transmitidas, também estão situadas no Estado de São Paulo.

Sendo assim, o entendimento da mencionada autoridade é no sentido de que a cobrança relativa do ITCMD, "*referente a bens existentes no território do Estado de São Paulo, deixados por pessoa que, à época do óbito, residia em São Paulo e para herdeiros residentes no Estado de São Paulo que, não obstante, ofertaram aos bens situados no território paulista à tributação pelo Estado de Minas Gerais*" (fls. 63), e o **domicílio tributário,** nos termos do art. 127, do Código Tributário Nacional, seria em São Paulo, sem possibilidade de transferência da sujeição ativa para Minas Gerais.

(...)

Com efeito, a Lei nº 10.705/2000 (com redação pela Lei nº 16.050, de 15 de dezembro de 2015), que dispõe sobre o imposto de transmissão causa mortis e doação, preceitua sujeitar-se ao imposto, entre outros, "**o bem móvel, o título e o direito em geral, inclusive os que se encontrem em outro Estado ou no Distrito Federal**" (art. 3º, § 2º), e estabelece, ainda, que tais ficam sujeitos ao referido imposto, mesmo "**no caso de o inventário ou arrolamento processar-se neste Estado ou nele tiver domicílio o doador."**

Assim, como decidiu o d. Magistrado, **"***Inegável, pois, que o regramento constitucional e legal confere aos Estados onde se processa o inventário ou arrolamento a competência para exigir o ITCMD sobre sucessão causa mortis, sendo o domicílio o critério definidor da competência apenas no caso de transmissão 'inter vivos'***.**

É certo que a atual redação do art. 982 do Código de Processo Civil, instituindo o inventário ou arrolamento por escritura pública, foi dada pela Lei nº 11.441/2007, sendo, portanto, posterior à Constituição Federal e à Lei Estadual nº 10.705/2000. A nova modalidade de inventário ou arrolamento permite que as partes escolham o tabelionato onde será lavrada a escritura (artigo 8º ad Lei nº 8.935/1994) e, consequentemente, a Unidade da Federação à qual será recolhido o tributo.

Não obstante seja inusitada a situação em que pode a parte escolher o ente federado onde pretende recolher o tributo competente, não há outra solução possível no caso.

É que, caso não se entenda que a norma constitucional não se aplica ao inventário ou arrolamento extrajudicial, então este não terá nenhuma norma definidora de competência tributária, o que constitui verdadeiro absurdo.

Por outro lado, embora o inventário ou o arrolamento judicial deva se processar no foro do domicílio do autor da herança (artigo 96 do Código de Processo Civil), é significativa a jurisprudência no sentido de tratar-se de regra de competência relativa e, portanto, derrogável por convenção das partes (artigo 111, do Código de Processo Civil): "Súmula 58 do TRF (Inventário): 'Não é absoluta a competência definida no art. 96 do Código de Processo Civil, relativamente á abertura de inventário, ainda que existente interesse de menor, podendo a ação ser ajuizada em foro diverso do domicílio do inventariado' (...) Também entendendo que, nessa hipótese, a competência é relativa e não pode, por isso, ser declinada de ofício pelo juiz: STJ 1ª Seção, CC 52.781, Rel. Min. Eliana Calmon, j. 23/11/2005, v.u.; DJU 12/12/2005, p. 255; RT 766/242, 797/324, 861/26, RETJESP 103/267, JTJ 167/186, RJ 212/66)" (NEGRÃO, Theotonio "Código de Processo Civil e legislação processual em vigor", São Paulo, Saraiva, 41ª ed., 2009, p. 237).

Logo, se o foro competente para processar o inventário pode ser modificado por convenção das partes, assim como estas podem escolher a Serventia extrajudicial onde será lavrada a escritura, não há razão para deixar de aplicar a regra do art. 155, § 1º, II, da Constituição Federal, aos inventários extrajudiciais." (fls. 91/92).

A **Lei nº 11.441/2007**, que alterou dispositivos da Lei nº 5.869/1973 (CPC de 1973), possibilita a realização de inventários e partilha por via administrativa (Inventário Extrajudicial, Notarial ou por Ato Notarial). A matéria está regulamentada pelos arts. 982 e 983, ambos do CPC de 1973, interessando, para o caso em análise, apenas a redação do art. 982:

> "***Art. 982 havendo testamento ou interessado incapaz, proceder-se-á ao inventário judicial; se todos forem capazes e concordes, poderá fazer-se o inventário e a partilha por escritura pública, a qual constituirá título hábil para o registro imobiliário.***
>
> ***Parágrafo único O tabelião somente lavrará a escritura pública se todas as partes interessadas estiverem assistidas por advogado comum ou advogado de cada uma delas, cuja qualificação e assinatura constarão do ato notarial***." (grifo nosso).

Observa-se, portanto, que o inventário será sempre judicial quando houver testamento, interessado incapaz ou mesmo sendo capazes, não houver concordância entre os interessados; poderá ser tanto judicial como extrajudicial, se não houver testamente e todos os interessados forem capazes e estiverem de acordo. Nesta última hipótese, '**há uma faculdade atribuída pelo legislador aos interessados**', de optarem pela via judicial ou extrajudicial.

A ciada lei **não traz regras relativas à escolha do local de processamento do inventário administrativo,** e quanto a isso, o **Conselho Nacional de Justiça** editou a **Resolução nº 35/2007** (criada para regulamentar a matéria), expressamente afastou as regras de competência do Código de Processo Civil:

> "*Art. 1º - Para a lavratura dos atos notariais de que trata a lei nº 11.441/2007, é livre a escolha do tabelião de notas, não se aplicando as regras de competência do código de Processo Civil.*"

Dessa forma, **os herdeiros ficam livres para procederem ao inventário extrajudicial no local de sua escolha**, ainda que outro seja o local do falecimento ou dos bens.

Além disso, a Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994 **(Lei dos Notariais),** que regula o art. 263 da Constituição Federal, dispondo sobre os serviços notariais e de registro, em seu art. 8º estabelece ser "***livre a***

escolha do tabelião de notas, qualquer que seja o domicílio das partes ou o lugar de situação dos bens objeto do ato ou negócio".

Quanto **à cobrança do ITCMD** - e **ao Estado competente para sua cobrança** (Competência Espacial para a arrecadação do ITCMD na transmissão 'causa mortis' de bens móveis, títulos e créditos no inventário extrajudicial) - como se sabe, tal imposto incide sobre a transmissão de quaisquer bens ou direitos, e a Constituição Federal no art. 155, § 1º, inciso II (reproduzido pelo art. 41, do Código Tributário Nacional), **dispõe competir ao Estado (ou Distrito Federal) onde se processar o inventário ou arrolamento, relativamente a bens móveis, títulos e créditos, a arrecadação do imposto de transmissão *'causa mortis'***.

Assim, no que tange ao **aspecto espacial do fato gerador, com relação aos bens imóveis**, não há dúvida sobre a competência do Estado da situação do imóvel; mas, porém, **na hipótese de bens móveis, títulos e direitos, na transmissão 'causa mortis'**, o "***imposto compete ao Estado e ao Distrito Federal onde se processar o inventário ou arrolamento, ou na doação, onde tiver domicílio o doador (inciso II do § 1º, do art. 155, da Constituição)... (...)*** **Observe-se que a lei processual Código de Processo Civil -, norma federal, acaba fixando a competência tributária aos Estados para o imposto 'causa mortis' relativa à transmissão dos direitos, pelo critério da competência processual para ajuizamento do inventário ou arrolamento de bens**." ('Código Tributário Nacional Comentado', Vladimir Passos de Freitas, São Paulo, Ed. RT, 6ª edição, 2013, pág. 195).

Ricardo Alexandre, em sua obra "***Direito Tributário Esquematizado*" (*São Paulo, Ed. Método, 3ª edição, 2009, pág. 560*),** esclarece que quando "*a transmissão é de bens imóveis e respectivos direitos, o ITCMD compete ao Estado da situação do bem ou do Distrito Federal. A regra é simples porque os imóveis, por sua própria natureza, não podem ter a localização alterada, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social (código Civil, arts. 79 a 82). (...)* ***Se a transmissão é decorrente de sucessão 'causa mortis', o ITCMD compete ao Estado (ou Distrito Federal) em que se processar o inventário ou arrolamento***. *Já se a transmissão decorrer de doação, competente será o Estado (ou Distrito Federal) em que tiver domicílio o doador*" (grifo e negrito nosso).

Dessa forma, desde a edição da Lei nº 11.441/2007, que o **último domicílio do "de cujus" não é critério constitucional para determinação da competência tributária**. Trata-se de um dado fundamental para que seja conhecido o juízo competente para processar o inventário ou arrolamento judicial.

Sobre o tema, Juliana de Oliveira Xavier Ribeiro, em citação à obra de **Christiano Cassetari** (***'Separação, divórcio e inventário por escritura pública: teoria e prática', São Paulo, Ed. Método, 2ª edição, 2007, pág. 56*),** ressalta que *"se a lei dos Notariais (nº 8.935/1994) permite que o herdeiro escolha qualquer Tabelionato de Notas no país, verifica-se que o ITCMD será devido ao local em que for lavrada a escritura do inventário, cabendo a escolha aos herdeiros"* **(*'Direito Notarial e Registral', Rio de Janeiro, Ed; Elsevier, 2008, pág. 244*).**

Assim, **caberá ao Estado onde for realizado o inventário, pela via jurisdicional ou administrativa, o produto da arrecadação do tributo em relação aos bens imóveis, títulos e créditos, porventura existentes no montemor, mesmo que o "de cujus" não tivesse domicílio em seu território no momento de seu falecimento**.

Na hipótese dos autos, para a lavratura da escritura pública de inventário e partilha, a impetrante e os demais herdeiros elegeram o Ofício de Notas do 2º Ofício Notarial de Monte Sião, no Estado de Minas Gerais, como faculta a legislação acima referida (***Certidão de Pagamento do ITCD nº 201.103.006.203-4, de 30/08/2011, exarada pela Fazenda Estadual do Estado de Minas Gerais, incidente sobre os bens móveis, com número de Certificação do documento nº 2011000072980934***).

Dessa forma, a **escolha de unidade notarial** situada fora de São Paulo **não foi ilegal ou inconstitucional.**

Ademais disso, a declaração de ITCMD e a sua apresentação à Fazenda do Estado de São Paulo, observou a **Portaria CAT-15, de 06/02/2013** (que expediu instruções para ao cumprimento do Regulamento do ITCMD, aprovado pelo Decreto nº 46.655, de 1º/04/2002), pela qual, o Posto Fiscal da Capital PFC 11 Sé, tem competência para recepcionar, processar e homologar a declaração de ITCMD, nas hipóteses de transmissão realizada no âmbito administrativo.

(...)

Ante o exposto, nega-se provimento ao recurso voluntário e à remessa necessária.

Antônio Celso Faria
Relator

PODER JUDICIÁRIO ESTADO DE GOIÁS

2ª Turma Recursal dos Juizados Especiais

PROCESSO: 5094375.64.2016.8.09.0051

Trata-se de um **inventário Extrajudicial** cuja Escritura Pública foi lavrada pelo Cartório de Registro Civil de Pessoas Naturais do **Município de Ibirá, São Paulo. A parte autora alega que o Imposto será recolhido junto ao ente federado em que que está sendo processado o inventário não obstante o *de cujus* tivesse domicílio no Estado De Goiás.**

RECURSO INOMINADO Nº 5094375.64
RECORRENTE: ESTADO DE GOIÁS
RECORRIDO: THAISSA BRANDÃO FONSECA NUNES E OUTRA
RELATOR: FERNANDO CÉSAR RODRIGUES SALGADO
ORIGEM: GOIÂNIA – 2º JUIZADO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA

EMENTA: RECURSO INOMINADO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO – ITCMD. BENS MÓVEIS. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. LOCAL EM QUE FOR ESCOLHIDO PARA LAVRAR A ESCRITURA. SENTENÇA MANTIDA. 01. Trata-se de ação ordinária onde, em síntese, manifestam as promoventes quanto a incidência do ITCD sobre os bens móveis do espólio de [], bem como acerca da avaliação administrativa procedida pela Fazenda Pública. Que o inventário extrajudicial foi aberto no Estado de São Paulo, cabendo àquele ente federativo o ITCD. O juízo de origem, julgou parcialmente procedente o pedido, reconhecendo o direito quanto aos bens móveis que deverão se sujeitar as normas do Estado de São Paulo, local este onde se processa o inventário e quanto ao valor venal dos bens imóveis, que devem se sujeitar à avaliação do Estado de Goiás. Insurge o promovido face a parte dispositiva da sentença que declarou caber ao Estado de São Paulo o ITCD sobre os bens móveis. **02.** Recurso próprio, tempestivo e isento de preparo (art. 1.007, §1º, CPC), preenchido, portanto, os pressupostos recursais, razão pela qual, conheço do recurso (movimentação n° 43). **03.** A controvérsia em questão gira em torno do local do recolhimento do ITCMD dos bens móveis deixados pelo genitor das autoras quando de seu falecimento, eis que estas sustentam ser devido o recolhimento junto ao Estado de São Paulo, por terem escolhido fazer a partilha na forma extrajudicial no cartório situado na cidade de Ibirá, comarca de Catanduva, no referido Estado. **04.** Quanto à cobrança do ITCMD e ao Estado competente para tal, o artigo 155, inciso I, e §1º, inciso II, da CF, dispõe competir ao Estado (ou Distrito Federal) onde se processar o inventário ou arrolamento, relativamente a bens móveis, títulos e créditos, a arrecadação do imposto de transmissão 'causa mortis'. **05.** A Resolução n° 35/2007 do CNJ estabeleceu que para lavratura dos **atos notariais** de que trata a lei n° 11.441/07 (inventário, partilha, separação e divórcio consensual por via administrativa), é livre a escolha do tabelião de notas, ou seja, fica a critério das partes o local em que se pretende o processamento da escritura, não se aplicando as regras de competência do CPC. Assim, os herdeiros ficam livres para procederem ao inventário extrajudicial no local de sua escolha, ainda que outro seja o local do falecimento ou dos bens, conforme disposto no art. 8º da Lei n° 8.935/94 (Lei dos Notariais). **06.** Dessa forma, desde a edição da Lei n° 11.441/07, que o último domicílio do 'de cujus' não é critério constitucional para determinação da competência tributária, caberá ao Estado onde for realizado o inventário extrajudicial, o produto da arrecadação do tributo em relação aos bens. **07.** *In casu*, tendo as autoras escolhido o Cartório Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Tabelião de Notas de Ibirá, no Estado de São Paulo para lavratura da escritura pública de inventário extrajudicial e partilha dos bens deixado por seu genitor, não há que se falar em competência do Estado de Goiás para o recolhimento do ITCMD sobre os bens móveis em questão. **08**. Sentença mantida por seus próprios fundamentos. **09. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO**. Esta ementa servirá de acórdão, consoante disposto no artigo 46 da Lei n° 9.099/95. Sem custas, porém, considerando o desprovimento do recurso, condeno o recorrente ao pagamento dos honorários advocatícios, estes arbitrados em R$ 800,00 (oitocentos reais), consoante disposto no artigo 85, §4º, I, §8º, inciso I do CPC c/c art. 55 da Lei 9.099/95.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos oralmente estes autos em que são partes aquelas acimas mencionadas. **ACORDA A SEGUNDA TURMA RECURSAL**, por unanimidade dos votos dos seus membros, em **CONHECER E NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO,** tudo em conformidade com o voto do

relator, sintetizado na ementa supra do Juiz Relator – Fernando César Rodrigues Salgado, além dos excelentíssimos juízes Dr. Fernando Ribeiro Montefusco, como Presidente da sessão e, como membro, Dra. Rozana Fernandes Camapum.

Goiânia, 29 de janeiro de 2020.

Fernando César Rodrigues Salgado
Relator

Fernando Ribeiro Montefusco
Juiz de Direito (Presidente)

Rozana Fernandes Camapum
Juíza de Direito

Presidência da República
Casa Civil
Secretaria Especial para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2023

Altera o Sistema Tributário Nacional.

(...)

"Art. 153. .....

.....

VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar.

.....

§ 6º O imposto previsto no inciso VIII do **caput** deste artigo:

I - não incidirá sobre as exportações nem sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações;

II - incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço;

III - não integrará sua própria base de cálculo;

IV - integrará a base de cálculo dos tributos previstos nos arts. 155, II, 156, III, 156-A e 195, V;

V - poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos;

VI - terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária, podendo ser específicas, por unidade de medida adotada, ou **ad valorem** ;

VII - na extração, o imposto será cobrado independentemente da destinação, caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% (um por cento) do valor de mercado do produto." (NR)

"Art. 155. .....

§ 1º .....

.....

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde era domiciliado o **de cujus** , ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

.....

Presidência da República
Casa Civil
Secretaria Especial para Assuntos Jurídicos

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 132, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2023

Altera o Sistema Tributário Nacional.

(...)

"Art. 153. .....

.....

VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar.

.....

§ 6º O imposto previsto no inciso VIII do **caput** deste artigo:

I - não incidirá sobre as exportações nem sobre as operações com energia elétrica e com telecomunicações;

II - incidirá uma única vez sobre o bem ou serviço;

III - não integrará sua própria base de cálculo;

IV - integrará a base de cálculo dos tributos previstos nos arts. 155, II, 156, III, 156-A e 195, V;

V - poderá ter o mesmo fato gerador e base de cálculo de outros tributos;

VI - terá suas alíquotas fixadas em lei ordinária, podendo ser específicas, por unidade de medida adotada, ou **ad valorem** ;

VII - na extração, o imposto será cobrado independentemente da destinação, caso em que a alíquota máxima corresponderá a 1% (um por cento) do valor de mercado do produto." (NR)

"Art. 155. .....

§ 1º .....

.....

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde era domiciliado o **de cujus** , ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

.....